

en conséquence respecté. Ainsi tombent les griefs tirés d'une prétendue inégalité de traitement.

4. Enfin la décision dont est recours n'apparaît pas davantage, ainsi que le prétend le syndicat des maîtres bouchers, comme un impôt arbitraire ou exorbitant. Déjà dans son arrêté du 6 Janvier 1888, le Conseil d'Etat a constaté que le produit moyen annuel des abattoirs, évalué à 4000 francs, ne peut être considéré comme un bénéfice net, mais qu'il représente dans une forte mesure la part afférente aux dépenses générales que doit faire la municipalité pour les divers services de police des boucheries et de la salubrité des viandes. Il n'est d'ailleurs pas possible de calculer la taxe d'abatage en rapport exact avec le rendement annuel des abattoirs, et il va de soi qu'une certaine marge doit être laissée à cet égard à l'autorité municipale, pour la mettre à l'abri des éventualités de perte qui pourraient se produire. Dans les circonstances du cas, la taxe exigée, dont le produit ne dépasse que de 2600 francs environ les frais directs occasionnés par le service des abattoirs, ne peut nullement être assimilée à un impôt d'exception, dont la perception arbitraire équivaldrait à un déni de justice.

5. Si les recourants estimaient que la décision du Conseil général est en contradiction avec l'art. 31 de la constitution fédérale, en ce qu'elle porterait atteinte à la garantie de la liberté du commerce et de l'industrie, le Tribunal fédéral ne serait point compétent pour se nantir d'un semblable grief, lequel relève, aux termes de l'art. 59 chiffre 3^o de la loi sur l'organisation judiciaire fédérale, de la juridiction du Conseil fédéral, soit de l'Assemblée fédérale.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral
prononce :

Le recours est écarté.

II. Doppelbesteuerung. — Double imposition.

75. Arrêt du 15 Juillet 1892, dans la cause
Cornaz frères & C^{ie}.

La maison de commerce Cornaz frères & C^{ie}, marchands de vins, a son siège social à Lausanne et a été inscrite au registre du commerce dans le canton de Vaud. Elle fait aussi des affaires dans d'autres cantons, et notamment dans celui de Fribourg; elle y a, de son propre aveu, depuis de nombreuses années, un représentant, employé de la maison, et demeurant dans la ville de Fribourg; il est chargé spécialement des opérations dans ce canton.

La maison Cornaz frères a loué également à Fribourg une cave, qu'elle a placée sous la direction d'un tonnelier spécial; elle y vend du vin à l'emporté, par quantité de 2 litres et au-dessus. Ce tonnelier est sous les ordres du représentant de la maison domicilié à Fribourg.

La maison Cornaz a son centre principal à Lausanne, c'est de Lausanne que se font tous les achats, et là aussi que se trouve la direction de la maison; les profits et pertes ne concernent que la maison établie à Lausanne.

L'Etat de Vaud émet la prétention de percevoir l'impôt sur le produit entier du travail de la maison de Lausanne, évalué à 7000 francs pour 1891, faisant pour le dit impôt la somme de 126 francs.

De son côté, le canton de Fribourg réclame de la maison Cornaz frères, pour les affaires qu'elle fait dans le dit canton, les impôts ci-après, sur le revenu pour l'année 1891 :

1 ^o Pour droit minimum	Fr. 80 —
2 ^o Pour droit proportionnel	» 122 50
Plus l'impôt communal	» 165 40

Total . . Fr. 367 90

La maison voit dans cette double prétention une double

imposition, interdite par le droit fédéral, et elle recourt au Tribunal fédéral, concluant à ce qu'il lui plaise prononcer :

1° Que l'impôt qu'entend percevoir l'Etat de Fribourg sur le revenu des recourants, tant pour l'année 1891 que pour les années suivantes, doit être déduit de l'impôt perçu ou à percevoir par l'Etat de Vaud pour les mêmes années.

2° Subsidiairement, que l'Etat de Fribourg n'est pas en droit de réclamer des recourants l'impôt sur le revenu, tant pour l'année 1891 que pour les années suivantes.

A l'appui de ces conclusions les recourants font valoir, outre les faits qui précèdent :

Deux cantons réclament à la maison Cornaz le même impôt pour la même année; il s'agit dans chacun de ces cantons d'un impôt sur le revenu ou le produit du travail. Cet impôt frappe la même partie de la fortune des recourants; Vaud frappe l'ensemble du revenu, et Fribourg une partie de ce revenu, compris dans le revenu imposé par le canton de Vaud. Il y a donc double imposition, contraire à l'art. 46 de la constitution fédérale. Les deux cantons perçoivent l'impôt sur le revenu sur les personnes domiciliées en dehors du canton, mais y exerçant une industrie. Le canton de Vaud ne saurait donc contester à celui de Fribourg le droit de percevoir, comme il le fait lui-même, un impôt sur le travail ou le revenu de la part de personnes domiciliées hors du canton. Les recourants citent à ce propos l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral en la cause Etat de Vaud contre Rommel & C^{ie}; ils disent vouloir payer, mais à un endroit seulement pour le même produit du travail, et demandent d'être autorisés, en première ligne, à opérer une défalcation dans le canton de Vaud.

Dans sa réponse, l'Etat de Vaud conclut au rejet du recours, par les considérations dont suit la substance :

L'Etat de Vaud n'a pas à se déterminer sur la conclusion N° 2, laquelle concerne l'Etat de Fribourg seul. La première conclusion du recours ne peut être admise; si l'on voulait déduire l'impôt payé par les recourants à Fribourg de celui qu'ils acquittent dans le canton de Vaud, il resterait moins que rien à ce dernier, sur le territoire duquel la maison recou-

rante a pourtant son siège principal. Dans le cas le plus favorable et conformément à l'arrêt Rommel précité, les recourants ne pourraient défalquer de la valeur totale qu'ils doivent déclarer dans le canton où ils ont leur principal établissement, que la part de cette valeur qui provient des affaires faites par leur agence ou leur succursale dans le canton de Fribourg, s'ils paient un impôt sur la dite part dans ce dernier canton.

Mais même cette défalcation ne saurait être tolérée; la maison Cornaz frères est domiciliée à Lausanne et n'est inscrite au registre du commerce que dans le canton de Vaud; elle ne possède pas à Fribourg une agence ou succursale, mais seulement un employé, placier ou commis, et non un agent proprement dit, traitant les affaires au nom de la maison; cet employé ne fait que recevoir et transmettre les commandes; les opérations ultérieures, et notamment les expéditions, se font directement par la maison; en outre, la prétendue succursale de Fribourg n'est pas inscrite au registre du commerce, et la cave de Fribourg ne contient que des échantillons. Les recourants doivent donc payer leurs impôts à Lausanne, où ils résident et exercent leur commerce. Le canton de Fribourg exigeant le paiement d'un droit sur la profession de représentant de commerce, s'il s'en suit une double imposition, c'est ce canton qui la cause, et non le canton de Vaud; c'est donc contre les procédés fiscaux de la commission d'impôt de Fribourg que Cornaz frères & C^{ie} doivent réclamer, s'ils estiment payer un double impôt.

L'objet frappé par l'impôt n'est, enfin, pas le même dans les deux cantons; l'impôt payé à Fribourg par les recourants est prélevé sur leur commerce, et constitue non point un impôt au sens propre du mot, mais un droit spécial analogue aux patentes sur l'exercice de certaines professions, une taxe extraordinaire qui ne frappe que certaines catégories de personnes. Au contraire, l'impôt mobilier vaudois repose sur la base du gain, du produit du travail, et il atteint tout le monde également. Il n'y a donc pas, dans l'espèce, de double imposition.

L'Etat de Fribourg, de son côté, déclare adhérer à la conclusion N° 1 du recours et conclut à libération de la conclusion subsidiaire formulée sous N° 2. Il invoque, en résumé, les moyens ci-après :

Les recourants font depuis nombre d'années un commerce de vins considérable dans le canton de Fribourg. Ils ont à Fribourg un employé qui représente la maison comme agent, fait toutes les opérations qui sont de la compétence habituelle d'un agent ou d'un chef de succursale ; il vend les vins, fait les expéditions, au moins celles qui sortent des caves de Fribourg et perçoit le prix de vente ; il possède un bureau et des locaux. Cornaz frères possèdent à Fribourg de vastes caves ; leur agent lie des contrats en leur nom, et ils ont, en outre, dans cette ville un sommelier attitré pour le service du petit gros de leur cave. Aussi les recourants se considèrent-ils eux-mêmes comme astreints au paiement de l'impôt fribourgeois pour la succursale qu'ils entretiennent à Fribourg. Le canton de Vaud n'est pas autorisé à percevoir sur la maison Cornaz un impôt sur les affaires faites par la succursale de Fribourg. Le revenu de la maison Cornaz frères, imposable à Fribourg, fixé à 3525 francs a été arrondi à 3500 francs, faisant à 3 $\frac{1}{2}$ ‰ le montant de 122 fr. 50 c.

Statuant sur ces faits et considérant en droit :

1. Conformément à la définition résultant de la jurisprudence constante du Tribunal de céans, il y a double imposition, incompatible avec les dispositions du droit fédéral, lorsque deux ou plusieurs cantons veulent frapper du même impôt la même personne pour le même objet.

Or, dans l'espèce, l'Etat de Vaud reconnaît qu'il soumet à l'impôt sur le produit du travail la totalité du gain réalisé par la maison Cornaz frères. Si donc, ainsi que les recourants le prétendent, le canton de Fribourg perçoit l'impôt sur une partie de ce même revenu, il existe une double imposition en ce qui concerne cette dite partie.

Il est vrai que l'Etat de Vaud conteste, en première ligne, que l'impôt exigé des recourants par le canton de Fribourg se caractérise comme un impôt sur le revenu ; selon lui, cet

impôt apparaît bien plutôt comme une taxe ou droit de patente perçu des commerçants pour l'exercice de leur négoce, d'où il résulterait que la double imposition prétendue n'existerait pas en réalité.

2. Cette objection est dénuée de fondement. L'Etat de Fribourg se prétend en droit de soumettre à l'impôt le revenu du commerce de vins de la maison recourante sur le territoire de ce canton. Il est indifférent, au point de vue de la double imposition, que l'Etat de Fribourg perçoive en réalité l'impôt dont il s'agit ; le seul point décisif à cet égard est celui de savoir si le dit Etat est ou non en droit de frapper de cet impôt l'exploitation commerciale des recourants dans le dit canton (voir arrêts du Tribunal fédéral en la cause Wanner, *Rec.* VII, p. 445 s., s. ; Ruepprecht & C^{ie}, *ibidem* X, 16 consid. 2). Il n'est d'ailleurs pas douteux que l'impôt de 122 fr. 50 c., perçu pour droit proportionnel par l'Etat de Fribourg présente, aux termes des dispositions des lois cantonales sur la matière, tous les caractères d'un impôt sur le revenu (voir loi du 20 Septembre 1848 art. 54 ; art. 1^{er} et 3 de la loi du 20 Décembre 1862 sur l'impôt sur les revenus, le commerce et l'industrie ; art. 1 et 25 de la loi du 22 Mai 1869 sur l'établissement du droit proportionnel). Il ressort, en effet, de tous ces textes que l'impôt susvisé est perçu sur les bénéficiaires, soit sur le revenu provenant du commerce exercé par les recourants.

3. En présence de la double imposition signalée, il y a lieu de rechercher lequel des deux cantons en présence apparaît comme fondé dans ses prétentions, et la solution de cette question dépend elle-même de la circonstance de l'existence, ou de la non-existence à Fribourg d'une succursale de la maison recourante ; en effet, dans le cas de l'affirmative, et à teneur de la jurisprudence du Tribunal de céans, le revenu provenant de la dite succursale devrait être soumis à l'impôt au lieu où celle-ci a son siège (voir arrêts du Tribunal fédéral en les causes Gerber, *Recueil officiel* V, p. 147 consid. 5 ; Konsumverein Aarau, *ibidem* VIII, p. 160 ; Ruepprecht & C^{ie}, *ibidem* X, p. 16 consid. 3 ; Dampfschiffahrtsgesellschaft

des Vierwaldstättersees, *ibidem* XII, p. 252, consid. 2 ; Rommel & C^{ie}, *ibidem* XV, p. 33, consid. 2).

Pour qu'un établissement commercial dépendant de la maison principale puisse être considéré comme succursale, il est indispensable qu'il soit autorisé à conclure des affaires d'une manière autonome, et qu'il jouisse d'une indépendance relative, bien que demeurant dans des rapports de subordination avec le siège commercial proprement dit, et n'ayant pas une existence séparée de ce dernier ; il doit apparaître, considéré en lui-même, comme un centre d'affaires distinct de l'établissement principal et être placé sous la direction d'une personne munie de pouvoirs à cet effet, notamment en vue de la conclusion autonome de contrats concernant les transactions commerciales proprement dites (voir Endemann, *Handelsrecht* I, p. 185.)

Il ressort de ce qui précède que, pour démontrer l'existence d'une succursale des recourants à Fribourg, il ne suffit pas que l'établissement des frères Cornaz & C^{ie}, dans cette ville, ait pu conclure quelques affaires, et qu'il se trouve géré par un employé de la maison, mais il faut, de plus, qu'il se caractérise comme un organisme doué de quelque autonomie vis-à-vis du siège commercial principal, qu'il constitue le centre permanent d'une subdivision ou d'une portion déterminée des affaires sociales, et qu'à cet effet la personne préposée à sa direction ait le droit de traiter d'une manière indépendante des affaires, non seulement secondaires, mais intéressant la sphère d'activité proprement dite de la maison.

4. Or bien que les pièces du dossier ne fournissent pas des détails complets et circonstanciés sur l'organisation de la maison Cornaz frères, il n'en est pas moins certain que ses chefs sont domiciliés à Lausanne, où elle a son siège principal ; que c'est à Lausanne que se font les achats, et que les vins sont encavés et soignés. Les offres d'achat sont transmises à Lausanne par l'employé de Fribourg, et c'est à Lausanne que les commandes sont effectuées ; c'est aussi là que se trouvent la comptabilité générale, le centre et les risques de l'entreprise commerciale dans son ensemble ; c'est l'éta-

blissement de Lausanne seul qui encaisse les profits et supporte les pertes.

Le préposé à l'établissement de Fribourg est un simple employé ; il n'a point été allégué qu'il participât aux bénéfices et aux pertes de la maison, ce qui d'ailleurs ne serait point décisif en l'espèce. En revanche, il visite les clients fribourgeois, enregistre les commandes, et conclut des ventes, non point au nom de la succursale de Fribourg, mais exclusivement de Cornaz frères & C^{ie}, à Lausanne, auxquels les ordres sont transmis, et qui les exécutent. Le rôle de l'employé de Fribourg ne diffère ainsi point essentiellement de celui d'un commis-voyageur, et la circonstance qu'il est domicilié à Fribourg ne saurait modifier la nature de ses rapports avec la maison de Lausanne. Rien ne démontre ainsi, à la réserve de ce qui concerne la cave, que l'établissement de Fribourg ait une existence autonome, distincte de la maison principale ; rien n'établit que le commis domicilié à Fribourg soit un fondé de pouvoirs de la maison, autorisé à diriger, d'une façon indépendante, une subdivision des affaires de celle-ci.

Dans ces circonstances, il ne saurait être admis que les demandeurs possèdent une succursale à Fribourg, et l'Etat de Fribourg n'est dès lors point autorisé à percevoir l'impôt sur les affaires conclues et traitées dans cette ville par la maison recourante.

5. Il en est toutefois autrement en ce qui concerne les vins encavés à Fribourg, et qui y sont détaillés par quantités supérieures à 2 litres. C'est là un commerce en quelque mesure autonome ; les tractations relatives à des quantités de quelques litres doivent évidemment être conclues sur place, sans qu'il doive être référé à Lausanne de ce chef ; elles ont lieu, en outre, dans un local déterminé, affecté exclusivement à ce but. Il y a donc lieu d'admettre l'existence, de ce chef, d'un établissement spécial de la maison Cornaz frères & C^{ie} à Fribourg, et le fisc fribourgeois doit être autorisé à en percevoir l'impôt sur le revenu. Il est indifférent qu'un permis d'établissement n'ait pas été délivré en ce qui concerne le commerce des vins de la cave en question, puisque c'est l'établissement

de fait, c'est-à-dire le lieu où le commerce est exercé, qui est seul décisif à cet égard.

Par ces motifs,

Le Tribunal fédéral

prononce :

1. Le recours est admis, en ce sens que l'Etat de Vaud est autorisé à percevoir l'impôt sur la totalité du revenu de la maison Cornaz frères & C^{ie}, à l'exception de la part de ce revenu représentée par le produit du commerce de vins exercé par la dite maison, par les soins d'un employé spécial, dans la cave qu'elle a louée à Fribourg.

2. Le canton de Fribourg n'est en droit de soumettre à l'impôt la maison Cornaz frères que pour ce qui concerne ce dernier commerce.

III. Gerichtsstand. — Du for.

Verfassungsmässiger Gerichtsstand. Unzulässigkeit von Ausnahmegerichten.

For naturel. Inadmissibilité de tribunaux exceptionnels.

76. Urtheil vom 16. Juli 1892 in Sachen
Cheleute Niedi.

A. Am 8. April 1890 erstattete Banquier J. Löndury beim Kreisamte Oberengadin gegen Frau Menga Niedi-Gadisch Strafanzeige wegen falscher Anklage; am 19. August gleichen Jahres dehnte er diese Anzeige auch auf den Ehemann Julius Niedi aus. In einem Civilprozesse der nämlichen Cheleute Niedi-Gadisch gegen die Erben des Majors P. Candrian überwies das Bezirksgericht Plessur am 17. Februar 1892 die erstern wegen Verdachtes der Urkundenfälschung an das Kantonsgericht des Kantons Graubünden. Inzwischen war am 30. Oktober 1891 gemäß einem Volksbeschlusse vom 9. November 1890 eine neue Strafprozeß-

ordnung in Kraft getreten, nach welcher die Beurtheilung des Delikts der falschen Anklage, wie es den Eheleuten Niedi zur Last gelegt wurde, nicht mehr in die Kompetenz der Kreisgerichte, sondern ausschließlich in die Kompetenz des Kantonsgerichtes fällt. Die Eheleute Niedi stellten nunmehr beim Kantonsgerichtspräsidium das Gesuch, die Strafanzeige des Banquiers Löndury als in die Kompetenz des Kantonsgerichtes fallend zu erklären. Der Kantonsgerichtsausschuß wies dieses Gesuch an Hand einer Vernehmung des Kreisamtes Oberengadin mit der Begründung ab, daß die fragliche Strafanzeige noch unter der Herrschaft des alten Strafverfahrens vom kompetenten Gerichte an Hand genommen und so weit gediehen sei, daß dormalen eine Herziehung weder gesetzlich noch zweckmäßig wäre. Gegen diesen Beschluß rekurrierten die Eheleute Niedi an den Kleinen Rath des Kantons Graubünden. Dieser wies durch Entscheidung vom 15. Juni 1892 die Beschwerde kostenfällig ab, mit der Begründung: Da das neue Gesetz keine ausdrücklichen Bestimmungen enthalte, so sei die Frage, ob Straffälle, die vor Inkrafttreten dieses Gesetzes bereits anhängig waren, nach den Grundsätzen des neuen oder des alten Strafverfahrens zu behandeln seien, nach allgemeinen Grundsätzen zu entscheiden. Allgemein geltend sei nun der Satz, daß einem Gesetze keine rückwirkende Kraft beigemessen werden könne. Daraus folge, daß alle Fälle, die vor dem 30. Oktober 1891 bereits anhängig waren, bei demjenigen Forum zu verbleiben haben, bei dem sie in gesetzmässiger Weise pendent gemacht worden seien, gleichgültig, in welchem Stadium der Prozeß zur Zeit des Inkrafttretens des neuen Gesetzes stehe. Damit sei gleichzeitig die Frage erledigt, ob das Kantonsgericht, nachdem ihm ein Straffall unter der Herrschaft des neuen Gesetzes überwiesen worden, pflichtig sei, auch frühere Anzeigen an andern Orten mit in Untersuchung zu ziehen und laut § 5 des Strafverfahrens zu behandeln; die nach dem alten Gesetze normirte Gerichtskompetenz bleibe für alle unter jenes Gesetz fallenden Anzeigen bestehen und es sei auch diese Frage zu verneinen, indem es sich dabei niemals um eine Konkurrenz gleichzeitig in verschiedenen Kreisen begangener Verbrechen handeln könne, die zusammenzuziehen und je nach ihrer Größe vom zuständigen Richter auszutragen wären.